

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Teori Atribusi

Teori Atribusi (*Attribution Theory*) Teori atribusi yaitu teori yang menjelaskan mengenai perilaku seseorang. Teori ini menjelaskan tentang proses bagaimana kita atau seseorang dapat menentukan apa motif dan penyebab mengenai perilaku seseorang. Teori atribusi ini mempelajari bagaimana seseorang dapat menginterpretasikan penyebab dan alasan terjadinya perilaku orang lain, yang ditentukan apakah perilaku itu berasal dari faktor internal atau faktor eksternal (Andani & Mertha, 2014).

2. Auditor

Boynton Dkk,(2003) dalam Widyanto (2018), auditor para professional yang ditugaskan untuk melakukan kegiatan audit atas kegiatan dan peristiwa ekonomi bagi perorangan dan entitas resmi. Pada umumnya auditor diklasifikasikan dalam tiga kelompok, yaitu: auditor independen, auditor internal, dan auditor pemerintah.

Auditor yang bekerja di BPKP mempunyai tugas pokok melaksanakan audit atas laporan keuangan instansi pemerintah, proyek – proyek pemerintah, Badan Usaha Milik Negara (BUMN), Badan Usaha Milik Daerah (BUMD), dan perusahaan swasta yang pemerintah mempunyai penyertaan modal yang besar di dalamnya. BPKP melakukan

pengawasan intern terhadap akuntabilitas keuangan negara atas kegiatan tertentu yang meliputi:

- 1) Kegiatan yang bersifat lintas sectoral;
- 2) Kegiatan kebendaharaan umum negara berdasarkan penetapan oleh Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara; dan
- 3) Kegiatan lain berdasarkan penugasan dari Presiden.

Sedangkan BPK adalah unit organisasi di bawah Dewan Perwakilan Rakyat (DPR), yang tugasnya melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan Presiden RI dan aparat di bawahnya kepada dewan tersebut. Kemudian tugas pokok auditor yang bekerja di instansi pajak adalah mengaudit pertanggungjawaban keuangan masyarakat wajib pajak kepada pemerintah dengan tujuan untuk memverifikasi apakah kewajiban pajak telah dihitung oleh wajib pajak sesuai dengan ketentuan yang tercantum dalam undang-undang yang berlaku (Mulyadi dan Kanaka 1998, dalam Raya, 2016).

3. Pendeteksian Kecurangan (*Fraud*)

Zimbleman (2014), definisi yang paling umum *fraud* adalah kecurangan yang segala macam cara yang dapat digunakan dengan keahlian tertentu, yang dipilih oleh seorang individu, untuk mendapatkan keuntungan dari pihak lain dengan melakukan *representasi* yang salah.

Priantara (2013), terdapat unsur-unsur pembentuk *fraud* yang perlu diketahui dan dipahami. Unsur tersebut adalah:

- 1) Terdapat pernyataan yang dibuat salah atau menyesatkan (*misrepresentation*) yang dapat berupa suatu laporan, data, informasi, ataupun bukti transaksi
- 2) Bukan hanya pembuatan pernyataan yang salah, tetapi *fraud* adalah perbuatan melanggar peraturan, standar, ketentuan, dan dalam situasi tertentu melanggar hukum.
- 3) Terdapat penyalahgunaan atau pemanfaatan kedudukan, pekerjaan, jabatan, untuk kepentingan dan keuntungan pribadi.
- 4) Meliputi masa lampau atau sekarang karena perhitungan kerugian yang diderita korban umumnya dihubungkan dengan perbuatan yang sudah dan sedang terjadi.
- 5) Didukung fakta bersifat material (*material fact*), artinya mesti didukung oleh bukti objektif dan sesuai dengan hukum.
- 6) Kesengajaan perbuatan atau ceroboh yang disengaja (*make knowingly or recklessly*), apabila kesengajaan itu dilakukan terhadap suatu data atau informasi atau laporan atau bukti transaksi, hal itu dengan maksud untuk menyebabkan suatu pihak beraksi atau terpengaruh atau salah atau tertipu dalam membaca atau memahami data.
- 7) Pihak yang dirugikan mengandalkan dan tertipu oleh pernyataan yang dibuat salah (*misrepresentation*) yang merugikan. Artinya ada pihak yang menderita kerugian, dan sebaliknya ada pihak yang mendapat manfaat atau keuntungan secara tidak sah baik dalam bentuk uang atau harta maupun keuntungan ekonomis lainnya.

Zimbleman (2014), kecurangan adalah penipuan yang menyertakan hal-hal berikut yaitu:

- 1) Sebuah representasi;
- 2) Mengenai sesuatu yang bersifat material;
- 3) Sesuatu yang tidak benar;
- 4) Secara sengaja dilakukan untuk kemudian;
- 5) Dipercaya dan ditindaklanjuti oleh korban; dan
- 6) Sehingga pada akhirnya korban menanggung kerugian.

4. Skeptisisme Profesional

Quadackers (dalam Djohar, 2012), Skeptisisme profesional sendiri belum memiliki definisi yang pasti, namun dari definisi kata skeptisisme dan profesional tersebut, dapat disimpulkan bahwa skeptisisme profesional auditor adalah sikap auditor yang selalu meragukan dan mempertanyakan segala sesuatu, dan menilai secara kritis bukti audit serta mengambil keputusan audit berlandaskan keahlian auditing yang dimilikinya. Skeptisisme bukan berarti tidak percaya, tapi mencari pembuktian sebelum dapat mempercayai suatu pernyataan.

Anugerah (dalam Djohar, 2012), untuk menerapkan skeptisisme profesional yang efektif, perlu dibentuk persepsi bahwa bahkan sistem pengendalian internal yang paling baik memiliki celah dan memungkinkan terjadinya (*fraud*).

Financial Reporting Council menyebutkan dua aspek sifat skeptisisme, yakni pemikiran skeptic (*skeptical thinking*) dan tindakan skeptic (*skeptical action*). Kedua aspek ini dapat timbul dari dalam diri auditor, namun hanya tindakan skeptis yang dapat dinikmati secara langsung. Auditor yang memiliki pemikiran skeptis akan memiliki pola pikir yang skeptic, seperti bertanya-tanya, meragukan pendapat orang lain, dan keinginan untuk mengkonfrontasi argumen orang lain. Akan tetapi, pola pikir skeptic tersebut hanya akan diketahui oleh auditor itu sendiri, dan tidak diketahui oleh orang lain jika auditor tersebut tidak melakukan tindakan skeptic untuk menunjukkan sifat skeptis yang dimilikinya (Chen dalam Djohar, 2012).

Auditor menerapkan sikap skeptisme profesional pada saat mengajukan pertanyaan dan menjalankan prosedur audit, dengan tidak cepat puas dengan bukti audit yang kurang persuasif yang hanya didasarkan pada kepercayaan bahwa manajemen dan pihak terkait selalu memiliki pikiran kritis, profesional, bersikap jujur dan mempunyai sikap percaya diri (IFAC, 2004, ISA 240.23-25). Dalam ISA No. 200, dikatakan bahwa sikap skeptisme profesional berarti auditor membuat penaksiran yang kritis (*critical assessment*), dengan pikiran yang selallu mempertanyakan (*questioning mind*) terhadap validitas dan bukti audit yang diperoleh, waspada terhadap bukti audit yang bersifat kontradiksi atau menimbulkan pertanyaan sehubungan dengan realibilitas dan dokumen, dan memberikan

tanggapan terhadap pertanyaan-pertanyaan dan informasi lain yang diperoleh dan manajemen dan pihak yang terkait. Skeptisme profesional dalam penelitian ini menggunakan definisi yang digunakan oleh standar profesional akuntan public di Indonesia yaitu sebagai sikap auditor yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit (IAI, 2000, SA seksi 230.06: AICPA, 2002, AU 230.07) (Andriyani, 2016).

5. Pengalaman

Kusumastuti (2008) dalam Rianti (2016), menyatakan bahwa pengalaman adalah keseluruhan perjalanan yang di petik oleh seseorang dari peristiwa-peristiwa yang di alami dalam perjalanan hidupnya. Pengalaman berdasarkan lama bekerja merupakan pengalaman auditor yang dihitung berdasarkan suatu waktu atau tahun. Sehingga auditor yang telah lama bekerja sebagai auditor dapat dikatakan berpengalaman. Karena semakin lama bekerja menjadi auditor, maka akan dapat menambah dan memperluas pengetahuan auditor dibidang akuntansi dan dibidang auditing.

Pengalaman merupakan suatu proses pembelajaran dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun sampel

formal atau bisa diartikan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi. Knoers dalam Sari (2017), menyatakan pengalaman merupakan suatu proses pembelajaran

dan penambahan perkembangan potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun non formal atau bisa juga diartikan sebagai suatu proses yang seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi.

B. Penelitian Terdahulu

Tabel 2
Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Judul	Hasil
1.	Aulia (2013)	Pengaruh Pengalaman, Independensi dan Skeptisisme Profesional Auditor Terhadap Pendeteksian Kecurangan (Studi Empiris pada KAP di Wilayah DKI Jakarta)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Pengalaman auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap pendeteksian kecurangan. 2. Independensi auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap pendeteksian kecurangan. 3. Skeptisisme profesional auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap pendeteksian kecurangan. 4. Berdasarkan hasil uji regresi linier berganda ditemukan bahwa variabel yang paling dominan adalah variabel Skeptisisme.
2.	Merdian (2014)	Pengaruh Skeptisisme Profesional Dan Pengalaman Auditor Terhadap Kemampuan Mendeteksi Kecurangan (Studi Survei pada beberapa Kantor Akuntan Publik)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Skeptisisme profesional berpengaruh terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan. 2. Pengalaman auditor berpengaruh terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan.
3.	Wiguna (2015)	Pengaruh Skeptisisme Profesional Dan Independensi Auditor Terhadap	<ol style="list-style-type: none"> 1. Skeptisisme profesional berpengaruh terhadap pendeteksian kecurangan;

No	Peneliti	Judul	Hasil
		Pendeteksian Kecurangan (Survei Pada Auditor KAP Di Malang)	2. Independensi berpengaruh terhadap pendeteksian kecurangan.
4.	Ramadhany (2015)	Pengaruh Pengalaman, Independensi, Skeptisisme Profesional, Kompetensi, Dan Komunikasi Interpersonal Auditor KAP Terhadap Pendeteksian Kecurangan (Studi Empiris Pada KAP Di Wilayah Pekanbaru, Medan, dan Batam)	<ol style="list-style-type: none"> 1. pengalaman auditor berpengaruh signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan; 2. independensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan; 3. Skeptisisme profesional auditor berpengaruh signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan; 4. kompetensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan; dan 5. komunikasi interpersonal auditor berpengaruh signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan;
5.	Biksa dan I Dewa (2016)	Pengaruh Pengalaman, Independensi, Skeptisisme Profesional Auditor Pada Pendeteksian Kecurangan	<ol style="list-style-type: none"> 1. pengalaman auditor berpengaruh positif pada pendeteksian kecurangan, 2. independensi auditor berpengaruh positif pada pendeteksian kecurangan dan 3. Skeptisisme profesional auditor berpengaruh positif pada pendeteksian kecurangan.
6.	Hartan (2016)	Pengaruh Skeptisisme Profesional, Independensi Dan	1. Skeptisisme Profesional berpengaruh terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan yang

No	Peneliti	Judul	Hasil
		Kompetensi Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan (Studi Empiris Pada Inspektorat Daerah Istimewa Yogyakarta)	<p>ditunjukkan dengan nilai r hitung sebesar 0,460 dan r^2 0,211.</p> <p>2. Independensi berpengaruh terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan yang ditunjukkan dengan nilai r hitung sebesar 0,554 dan r^2 0,307.</p> <p>3. Kompetensi berpengaruh terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan yang ditunjukkan dengan nilai r hitung sebesar 0,325 dan r^2 0,106.</p> <p>4. Skeptisisme Profesional, Independensi, dan Kompetensi berpengaruh terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan yang ditunjukkan dengan F hitung $7,189 > F$ tabel 2,86.</p>
7.	Okpianti (2016)	Pengaruh Pengalaman Auditor, Etika Profesi Dan Tipe Kepribadian Terhadap Skeptisisme Profesional Auditor Dan Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan (Studi Empiris pada KAP di Yogyakarta, Solo dan Semarang)	<p>1. Skeptisisme profesional auditor berpengaruh positif dan signifikan secara langsung terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.</p> <p>2. Pengalaman auditor dan tipe kepribadian tidak berpengaruh signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan baik secara langsung maupun melalui skeptisisme profesional auditor.</p> <p>3. Etika profesi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan baik secara langsung maupun melalui skeptisisme profesional auditor.</p>

No	Peneliti	Judul	Hasil
8.	Raya (2016)	Pengaruh Independensi Dan Skeptisisme Profesional Auditor Terhadap Pendeteksian Kecurangan (<i>Fraud</i>) (Studi pada Auditor Pemerintah di Perwakilan BPKP Provinsi Sul-Sel)	<ol style="list-style-type: none"> 1. Independens profesional auditor berpengaruh signifikan dalam mendeteksi kecurangan. 2. Skeptisisme profesional auditor berpengaruh signifikan dalam mendeteksi kecurangan.
9.	Ranu dan Luh (2017)	Kemampuan Mendeteksi <i>Fraud</i> Berdasarkan Skeptisisme Profesional, Beban Kerja, Pengalaman Audit dan Tipe Kepribadian Auditor	<ol style="list-style-type: none"> 1. pengalaman audit berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan, 2. Skeptisisme profesional tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. 3. beban kerja tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. 4. tipe kepribadian tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.
10.	Ira (2017)	Pengaruh Profesionalisme dan Pengalaman Auditor terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan	<ol style="list-style-type: none"> 1. profesionalisme dan pengalaman auditor berpengaruh signifikan dan positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan 2. pengalaman auditor berpengaruh signifikan dan positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan
11.	Haikal (2017)	Pengaruh Kompetensi, Independensi, Dan Skeptisisme Profesional Auditor	<ol style="list-style-type: none"> 1. kompetensi auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap pendeteksian <i>fraud</i>, 2. independensi auditor berpengaruh positif dan

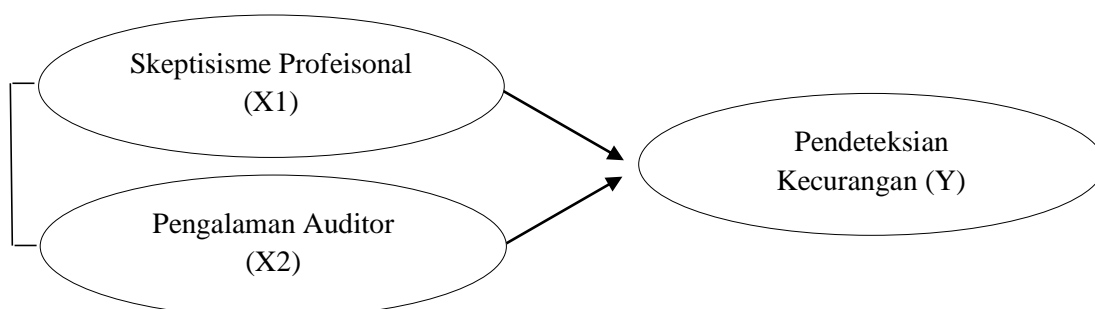
No	Peneliti	Judul	Hasil
		Terhadap Pendeteksian <i>Fraud</i>	signifikan terhadap pendeteksian <i>fraud</i> , 3. skeptisisme profesional auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap pendeteksian <i>fraud</i> .
12.	Putra (2017)	Pengaruh Independensi, Kompetensi, Dan Pengalaman Auditor Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) Terhadap Pendeteksian <i>Fraud</i> Dengan Skeptisisme Profesional Sebagai Variabel Intervening Pada Perwakilan BPKP Provinsi Kepulauan Riau	1. independensi berpengaruh terhadap pendeteksian <i>fraud</i> 2. kompetensi, berpengaruh terhadap pendeteksian <i>fraud</i> 3. pengalaman berpengaruh terhadap pendeteksian <i>fraud</i> 4. skeptisisme profesional auditor akan mempengaruhi auditor dalam mendeteksi terjadinya <i>fraud</i> .
13.	Octaviani (2017)	Pengaruh Beban Kerja, Tekanan Waktu, dan Pengalaman Kerja Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi <i>Fraud</i> (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Jakarta Barat Yang Terdaftar di IAPI Tahun 2016)	1. beban kerja memiliki pengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi <i>fraud</i> ; 2. tekanan waktu memiliki pengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi <i>fraud</i> ; dan 3. pengalaman kerja memiliki pengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi <i>fraud</i> ;
14.	Sari (2018)	Pengaruh Skeptisisme Profesional, Etika, Tipe Kepribadian, Kompensasi, Dan Pengalaman Pada Pendeteksian Kecurangan	Hasil analisis menunjukkan, skeptisisme profesional, etika, kompensasi, dan pengalaman berpengaruh positif pada pendeteksian kecurangan, sedangkan tipe kepribadian tidak berpengaruh pada pendeteksian kecurangan.
15.	Larasati (2019)	Pengaruh Pengalaman,	1. Pengalaman tidak berpengaruh terhadap

No	Peneliti	Judul	Hasil
		Independensi, Skeptisisme Profesional Auditor, Penerapan Etika, Dan Beban Kerja Terhadap Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan	<p>kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.</p> <p>2. Independensi tidak berpengaruh terhadap pendeteksian kecurangan.</p> <p>3. Skeptisisme profesional auditor memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.</p> <p>4. Penerapan etika memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.</p> <p>5. Beban kerja tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.</p>
16.	Rafnes (2020)	Pengaruh Skeptisisme Profesional, Pengalaman Auditor, Kompetensi Auditor Dan Beban Kerja Terhadap Pendeteksian Kecurangan	Hasil penelitian menunjukkan bahwa skeptisisme profesional dan kompetensi auditor tidak berpengaruh terhadap pendeteksian kecurangan, sedangkan Pengalaman auditor dan Beban kerja berpengaruh positif terhadap pendeteksian kecurangan.

C. Kerangka Konseptual Penelitian

Kerangka konseptual yang akan digunakan dalam penelitian ini yaitu sebagai berikut:

Gambar 1
Kerangka Konseptual Penelitian



D. Hipotesis

1. Pengaruh Skeptisisme Profesional Auditor Terhadap Pendeteksian Kecurangan

Wind (2014), skeptisisme adalah suatu sikap yang selalu curiga akan hal yang diamatinya. Kecurigaan tersebut tentunya akan membawa atau menimbulkan banyak pertanyaan yang kemudian mengarah pada penemuan jawaban. Seorang auditor harus skeptis, namun dalam batas professional.

Berdasarkan penelitian Muhammad (2013), Meridan (2014), Wiguna (2015), Ramadhany (2015), Biksa dan I Dewa (2016), Hartan (2016), Okpianti (2016), Raya (2016), Haikal (2017) dan Putra (2017) ditemukan bahwa skeptisisme profesional auditor berpengaruh terhadap pendeteksian kecurangan. Hal ini juga berkaitan dengan teori yang telah dijelaskan pada awal bab ini, bahwa bagaimana seorang individu berperilaku dengan cara-cara tertentu karena disebabkan oleh persepsi internal maupun eksternal. Dengan demikian pengaruh ini diindikasikan semakin skeptis seorang auditor dalam mencari bukti atau informasi atau melihat gejala-gejala kecurangan akan meningkatkan kemampuannya dalam mendeteksi adakah kecurangan yang terjadi dalam organisasi atau perusahaan tersebut.

Berdasarkan uraian di atas maka hipotesis penelitian yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H₁ : Skeptisisme Profesional Auditor Berpengaruh Positif Terhadap Pendeteksian Kecurangan.

2. Pengaruh Pengalaman Auditor Terhadap Pendeteksian Kecurangan

Pengetahuan dan pengalaman merupakan keahlian yang berhubungan dengan profesionalisme dalam akuntansi yang diperlukan dalam auditing karena itu, pengetahuan dan pengalaman merupakan suatu komponen yang sangat penting dalam tugas-tugas yang dilaksanakan oleh seorang auditor (Lee, 1995 dalam Tjun Tjun, dkk, 2012).

Berdasarkan penelitian dari Muhammad (2013), Meridan (2014), Ramadhany (2015), Biksa dan I Dewa (2016), Ranu dan Luh (2017), Ira (2017), dan Putra (2017) menemukan bahwa pengalaman auditor memiliki signifikansi pengaruh terhadap pendeteksian kecurangan. Asih (2006) dalam Sari (2017), memberikan kesimpulan bahwa seorang karyawan yang memiliki pengalaman kerja yang tinggi akan memiliki keunggulan dalam beberapa hal sebagai berikut: a) Mendeteksi kesalahan, b) Memahami kesalahan dan, c) Mencari penyebab munculnya kesalahan. Keunggulan tersebut bermanfaat bagi pengembangan keahlian.

Penelitian dalam psikologi (Hayes-Roth and Hayes-Roth 1975; Hutchinso 1983; Murpy and Wright 1984) telah menunjukkan bahwa seseorang dengan pengalaman lebih pada suatu bidang kajian tertentu, mempunyai lebih banyak hal yang disimpan dalam ingatannya. Oleh karena itu, dengan bertambahnya pengalaman auditing, jumlah kecurangan yang diketahui oleh auditor diharapkan akan bertambah. Berdasarkan konsep di atas maka peneliti menduga bahwa semakin banyak pengalaman audit yang dimiliki auditor maka auditor akan semakin meningkatkan skeptisme profesionalnya. Selain itu,

auditor yang telah berpengalaman diduga akan semakin meningkatkan kemampuan mendeteksinya bila dihadapkan dengan gejala-gejala kecurangan. Berdasarkan penjelasan tersebut, dalam penelitian ini akan dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₂ : Pengalaman Auditor Berpengaruh Positif Terhadap Pendeteksian Kecurangan.